

4月から消費税率が5%から8%へアップ 税率アップ前後の家賃等の取扱いは？



平成26年4月1日から、消費税率が5%から8%へアップすることは周知のことだと思います。一般的に店舗や事務所等の家賃には消費税が課税されることになっていますが、家賃等に消費税が課税される場合、増税前後で税率がどうなるかを、まとめてみました。

落合会計事務所 星野 貴亮

賃貸借の自動継続…指定日の前日までに解約申出期限到来の場合は経過措置を適用

Q1 賃貸借契約で自動継続条項がある場合、消費税の経過措置はどのようになっていますか？

A1 賃貸借契約で自動継続条項があり、「経過措置」が適用される条件を満たした場合、平成26年4月1日以降の期間の賃料であっても5%の消費税率が適用されます。

「経過措置」が適用されるための主な条件は次のようになっています。

- 指定日(平成25年10月1日)の前日(平成25年9月30日)までに契約が結ばれていること。
- 貸付の期間と対価の額が定められていること。
- 貸主が事情の変更その他の理由により家賃の額の変更ができる旨の定めがないこと。

一般の賃貸借契約書には、次のような文面の記載があります。「賃料が経済事情の変動、公租公課の増額、近隣の同種物件の賃料との比較等によって著しく不相当となったときには、協議のうえ、賃料を改定することができる。」

このような条項があれば、(3)には該当しないことになり、「経過措置」の適用はないこととなります。この場合、平成26年4月以降は8%

の消費税率が適用されることとなります(Q2、Q3参照)。

自動継続条項のある賃貸借の場合には(1)の「指定日の前日までの契約締結」について特に注意が必要です【以下、(1)以外の条件は明らかに満たしていることを前提とします】。

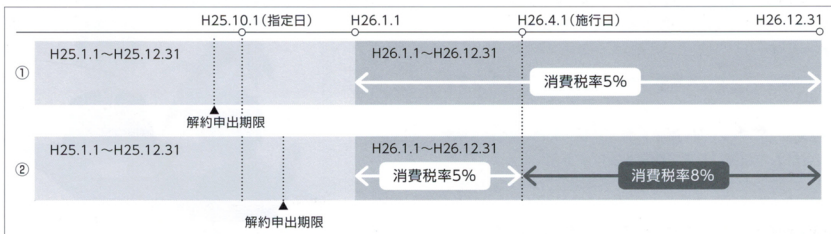
自動継続条項の場合、解約申出期限が経過した時点で契約が締結されたと考えられることとなります。例えば、次のような契約があったとします。

- ①本契約の賃貸借期間は平成25年1月1日から平成25年12月31日までの1ヵ年とする。
- ②前項期間満了の4ヵ月前までに相手方に対し、何らの意思表示をしない時は、本契約は同一の条件で1年間更新されるものとし、以降これに準ずるものとする。

この例ですと、解約申出期限は平成25年8月末となります。この日までに解約の申出がなければ、平成25年9月1日において、新たな契約が結ばれたことになり、(1)の条件を満たします。

仮に②の解約申出期限が「前項期間満了の2ヵ月前」だった場合を考えてみましょう。解約申出期限は平成25年10月末となり、解約の申出がなければ、平成25年11月1日において、新たな契約が結ばれたこととなります。これは指定日の前日である平成25年9月30日より後の契約であるため、(1)の条件を満たさず、「経過措置」の適用はありません(図表1参照)。

図表1 ●賃貸借契約で自動継続条項がある場合の経過措置



平成26年3月末までに受取る4月分の家賃の消費税率は？

Q2 平成26年3月中にも受領する4月分の家賃の消費税率は8%になりますか？

A2 結論からいうと、平成26年3月中に受領する4月分家賃を「前受金」として経理処理していない場合は消費税率が5%、「前受金」として経理処理し、4月に収益計上している場合は消費税率が8%となります(「経過措置」の適用はないことが前提となります)。不動産賃貸について、消費税法での売上の計上時期は、原則と

して「資産の賃貸借契約に基づいて支払を受ける使用料等の額（前受けに係る額を除く。）を対価とする資産の譲渡等の時期は、当該契約又は慣習によりその支払を受けるべき日とする」（消費税法基本通達9-1-20）と定められています。

そのため、家賃を前家賃として3月末に受け取る契約・慣習の場合、4月分家賃の「支払を受けるべき日」は3月末となり、たとえ4月分の家賃であっても消費税は5%となります。

ただし、その4月分の前家賃について会計処理上（所得税・法人税の申告上）、3月末に支払を受けた際の前受金として処理し、4月

に売上として計上する場合には消費税率は8%となります。

これは以下の規定によるものです。

「所得税又は法人税の課税所得金額の計算における総収入金額又は益金の額に算入すべき時期に関し、別に定めがある場合には、それによることのできるものとす」（消費税法基本通達9-6-2）

つまり、所得税・法人税の確定申告上、3月に受け取った4月分前家賃を4月に売上（総収入金額又は益金）として計上しているのであれば、その売上に計上した時期において税率を判断することになります。よって、4月に売上に計上している場合は、4月の税率である8%が適用されることになります（図表2参照）。

図表2●平成26年4月分家賃の消費税率

4月分家賃購入平成26年3月		平成26年4月	
前受金経理 採用なし	4月分家賃売上計上	←5%の税率を適用	
前受金経理 採用あり	4月分家賃前受金計上		4月分家賃 前受金取り崩し、 売上計上 ←8%の税率を適用

平成26年3月までに支払われることになって いる家賃を、4月以降に受領した場合は？

Q3 Q2に関連してですが、平成26年3月までに支払われることになっている家賃を、遅れて4月以降に受領した場合は、どうすればいいですか？

A3 Q2と同様、原則は滞納した賃料本来の「支払を受けるべき日」をもって税率を判断し、「前受金」経理を採用している場合には「総収入金額又は益金の額に算入すべき時期（売上計上すべき時期）」をもって税率を判断することになります。

前家賃として平成26年3月末に支払を受けるべき4月分家賃を、平成26年8月に受領した場合を考えてみましょう。

①前受金経理を採用していない場合

平成26年3月中に支払われるべき4月分家賃は、入金の有無にかかわらず、平成26年3月末が契約・慣習による「支払を受けるべき日」です。よって、入金が平成26年8月であっても平成26年3月の税率である5%が適用されます。

②前受金経理を採用している場合

平成26年3月末に支払われるべき4月分家賃は、入金の有無にかかわらず、平成26年4月が「売上計上すべき時期」です。よって、入金が平成26年8月であっても平成26年4月の税率である8%が適用されます。

このように、入金の日が遅れても本来「支払を受けるべき日」または「売上計上すべき時期」により税率を判断することとなります。

消費税8%の賃料を受領する際の注意点

Q4 消費税増税で、当然に消費税8%相当分の賃料を受領することができますか？ できる場合と、できない場合を整理して解説してください。

A4 契約書の条項により、およそ次のとおりとなります。なお、個々の契約書の記載内容によって取扱いが異なってくる

場合がありますので、詳細は司法書士やご担当の不動産業者にご確認ください。

①消費税8%相当分の賃料を受領できる場合

契約書に記載された賃料が税抜で記載されていること。例えば「金100,000円（消費税等別）。消費税率が変更された場合には、変更後の率による」という内容であれば、契約書の条項に従って、当然に消費税8%相当分の賃料を受領することができます。

②今契約期間中の変更が必要な場合

契約書に記載された賃料が税込で記載されており、かつ、賃料の変更が可能な条項があること。例えば「金105,000円（消費税等含む）」という内容であれば、確定した金額である105,000円の中に消費税等も含まれているため、消費税が増額したとしても賃料は105,000円のまま変わりません。

増税前は「賃料100,000円+消費税等5,000円=105,000円」であったものが、増税後は「賃料97,222円+消費税等7,778円=105,000円」となり、実質的に2,778円の値引きをしたことになってしまいます。

ここで、賃料の変更が可能な旨の条項があれば、契約書の条項を①の例のように変更することにより、実質的な値下げを回避することが可能です。ただし、この場合、借主との交渉となるため、逆に家賃の引下げを要求される恐れもあります。

③更新の際に契約の変更が必要な場合

「経過措置」の適用があれば、平成26年4月以降であっても、今契約期間において消費税率は5%で計算されます。受領する賃料は消費税5%相当分ですが、納める消費税も5%で計算されるため、②のように契約の変更をしなければ実質的に値引きになる、というようなことはありません。

よって、「経過措置」の適用がある場合は、今契約期間は何もせず、更新時期に契約を変更すべきだと考えられます。